

Beschluss vom 27. April 2010, X B 85/09

Nichtzulassungsbeschwerde: Zeitpunkt der Klärungsbedürftigkeit einer Rechtsfrage

BFH X. Senat

FGO § 115 Abs 2 Nr 1, FGO § 116 Abs 3 S 3

vorgehend FG Nürnberg, 29. April 2009, Az: VI 334/2006

Leitsätze

NV: Maßgeblich für die Klärungsbedürftigkeit einer als grundsätzlich bezeichneten Rechtsfrage ist der Zeitpunkt der Entscheidung über die Zulassung der Revision. Bei einer Nichtzulassungsbeschwerde ist das der Zeitpunkt der Entscheidung des BFH.

Gründe

- 1 Die Beschwerde hat keinen Erfolg.
- 2 1. Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) begehrt die Zulassung der Revision vor allem mit der Begründung, es sei eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO), ob und inwieweit das Alterseinkünftegesetz (AltEinkG) bezogen auf die Fälle verfassungsgemäß sei, in denen Arbeitnehmer Beiträge in die Rentenversicherung eingezahlt hätten.
- 3 2. Macht der Beschwerdeführer die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache geltend, so muss er zunächst eine bestimmte für die Entscheidung des Streitfalls erhebliche Rechtsfrage herausstellen, der grundsätzliche Bedeutung zukommen soll. Des Weiteren muss er substantiiert darauf eingehen, weshalb die von ihm aufgeworfene Rechtsfrage aus Gründen der Rechtssicherheit, der Rechtseinheitlichkeit und/oder Rechtsentwicklung im allgemeinen Interesse liegt. Zur schlüssigen Darlegung der Klärungsbedürftigkeit dieser Rechtsfrage muss er außerdem begründen, in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Beantwortung der Rechtsfrage zweifelhaft und streitig ist (vgl. z.B. Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 6. Aufl., § 116 Rz 32, m.w.N. aus der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs --BFH--).
- 4 Maßgeblich für die Klärungsbedürftigkeit der als grundsätzlich bezeichneten Rechtsfrage ist der Zeitpunkt der Entscheidung über die Zulassung der Revision (Senatsbeschluss vom 9. Mai 2007 X B 33/05, BFH/NV 2007, 1466). Hat das Finanzgericht (FG) die Revision nicht zugelassen und muss der BFH über die Nichtzulassungsbeschwerde befinden, ist der Zeitpunkt der Entscheidung des BFH maßgebend (Senatsbeschluss vom 12. Oktober 1993 X B 122/93, BFH/NV 1994, 712). Danach ist eine Rechtsfrage nicht (mehr) klärungsbedürftig, wenn sie bereits durch eine Entscheidung des BFH geklärt ist, und zwar auch dann, wenn die Entscheidung des BFH erst nach der angefochtenen Entscheidung des FG oder auch erst nach Einlegung der Nichtzulassungsbeschwerde ergangen ist (BFH-Beschlüsse vom 11. Januar 1994 VII B 194/93, BFH/NV 1994, 754, und vom 28. Juli 2000 III B 66/97, BFH/NV 2001, 158, m.w.N.; Beermann in Beermann/ Gosch, FGO § 115 Rz 106; Lange in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, FGO § 115 Rz 21; Gräber/Ruban, a.a.O., § 115 Rz 14).
- 5 3. Die von dem Kläger aufgeworfene Frage nach der Verfassungsmäßigkeit des AltEinkG ist durch die Senatsurteile vom 26. November 2008 X R 15/07 (BFHE 223, 445, BStBl II 2009, 710), vom 19. Januar 2010 X R 53/08 und vom 4. Februar 2010 X R 58/08 und X R 52/08 (www.bundesfinanzhof.de unter Entscheidungen) beantwortet worden.
- 6 a) Danach sind die Vorschriften zur Besteuerung der Alterseinkünfte durch das AltEinkG sowohl im Hinblick auf ihre endgültige Ausgestaltung als auch in Bezug auf die getroffene Übergangsregelung verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Bereits mit Urteil in BFHE 223, 445, BStBl II 2009, 710 hat der Senat erkannt, dass der Gesetzgeber durch die endgültige Ausgestaltung der Besteuerung des gesamten Komplexes der Alterseinkünfte nach dem

Konzept der nachgelagerten Besteuerung eine folgerichtige und den Gleichheitssatz nicht verletzende Regelung geschaffen hat.

- 7 b) Auch die den Kläger treffende Ausgestaltung der Übergangsregelung in § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Satz 3 und 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG) ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Diese Rechtsprechung wurde jüngst vom angerufenen Senat in seinen Urteilen vom 19. Januar 2010 X R 53/08 und vom 4. Februar 2010 X R 52/08 und X R 58/08 bestätigt, in denen er ausführlich dargelegt hat, die Übergangsregelung verletze weder den Gleichbehandlungsgrundsatz noch verstoße sie gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes. Sie führe nicht zur Übermaßbesteuerung und sei verfassungsmäßig, solange das Verbot der Doppelbesteuerung beachtet werde. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf das Senatsurteil vom 19. Januar 2010 X R 53/08 unter B.II. verwiesen.
- 8 c) Ein Verstoß gegen das Verbot der Doppelbesteuerung wird vom Kläger weder substantiiert vorgetragen noch kann sich eine Doppelbesteuerung wegen des steuerfreien Arbeitgeberanteils des Klägers in Höhe von 50 % und seines Besteuerungsanteils in Höhe von ebenfalls 50 % der Altersrente ergeben.
- 9 d) Zwar sind die Kläger in den vorgenannten Verfahren nicht --wie der Kläger-- ausschließlich als Angestellte tätig gewesen. Dennoch gelten die in den Urteilen gemachten Aussagen uneingeschränkt für den Kläger, zumal er im Vergleich zu den vormals selbständig tätig gewesenen Steuerpflichtigen steuerlich dadurch günstiger gestellt wurde, dass der für ihn geleistete Arbeitgeberanteil gemäß § 3 Nr. 62 EStG steuerfrei war.
- 10 e) Der Kläger hat --im Gegensatz zu seinem Vorbringen-- die Rentenbeiträge nicht vollständig aus versteuertem Einkommen geleistet. Für den Sonderausgabenabzug von Vorsorgeaufwendungen sowie für den Vorwegabzug des § 10 Abs. 3 EStG a.F. ist seit dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 13. Februar 2008 2 BvL 1/06 (BVerfGE 120, 125, BFH/NV 2008, Beilage 3, 228) geklärt, dass eine Aufspaltung der Beiträge anhand der Beitragssätze für die als gleichrangig anzusehenden Zweige der Sozialversicherung vorzunehmen ist (vgl. dazu auch das Senatsurteil in BFHE 223, 445, BStBl II 2009, 710, unter II.2.c cc), so dass der Kläger zumindest einen Teil seiner Altersvorsorgeaufwendungen steuerlich geltend machen konnte.
- 11 4. Hat der BFH eine Rechtsfrage bereits entschieden, muss der Beschwerdeführer substantiiert vortragen, inwiefern und aus welchen Gründen die bereits entschiedene Frage weiterhin umstritten ist, insbesondere, welche neuen und gewichtigen, vom BFH bisher noch nicht geprüften Argumente in der Rechtsprechung der Instanzgerichte und/oder im Fachschrifttum gegen diese Rechtsprechung vorgebracht werden (BFH-Beschluss vom 31. Januar 2008 VIII B 253/05, BFH/NV 2008, 740, und Senatsbeschluss vom 20. Juni 2007 X B 116/06, BFH/NV 2007, 1705). Der Beschwerdeführer muss sich eingehend mit dem betreffenden Rechtsproblem auseinandersetzen und darlegen, worin er noch eine klärungsbedürftige Frage sieht und warum er eine erneute Entscheidung des BFH für erforderlich hält (Lange in HHSp, § 116 FGO Rz 179, m.w.N. aus der Rechtsprechung des BFH).
- 12 Eine diesen Anforderungen genügende Auseinandersetzung des Klägers mit der oben unter 3.a bis e dargelegten Senatsrechtsprechung ist auch nicht ansatzweise erkennbar.
- 13 5. Den Hinweis des Klägers auf seine mögliche Benachteiligung im Verhältnis zu Geringverdienern versteht der angerufene Senat dahingehend, dass sich der Kläger gegen die teilweise Nichtabziehbarkeit seiner Altersvorsorgeaufwendungen durch die Höchstbetragsregelung des § 10 Abs. 3 EStG a.F. wendet. Dieses Vorbringen kann jedoch ebenfalls nicht zur Zulassung der Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung führen. Die Frage der Verfassungsmäßigkeit der nur begrenzten Abziehbarkeit der Vorsorgeaufwendungen durch § 10 Abs. 3 EStG a.F. ist inzwischen auch durch die Rechtsprechung des BVerfG geklärt worden. Danach ist der Gesetzgeber für Veranlagungszeiträume vor 2005 zu einer "Nachbesserung" des die Altersvorsorge betreffenden Sonderausgabenabzugs nicht verpflichtet. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf die Ausführungen des BVerfG in seinem Beschluss vom 13. Februar 2008 2 BvR 1220/04, 2 BvR 410/05 (BVerfGE 120, 169, BFH/NV 2008, Beilage 3, 240) unter B.I.1.c) verwiesen.
- 14 6. Aus demselben Grund kann auch der Einwand des Klägers gegen die nur begrenzte Abziehbarkeit seiner Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung aufgrund der gesetzlich angeordneten Pflichtmitgliedschaft keinen Erfolg haben.
- 15 7. Sofern sich der Kläger mit seinem Vorbringen gegen die ihn belastende Progression der Einkommensteuer wendet, kann dieses Vorbringen ebenfalls nicht die Zulassung der Revision rechtfertigen, da die angesprochene Rechtsfrage bereits höchstrichterlich entschieden worden ist. Das BVerfG hat in seinem Beschluss vom 18. Januar

2006 2 BvR 2194/99 (BVerfGE 115, 97) dargelegt, es sei grundsätzlich nicht zu beanstanden, hohe Einkommen auch hoch zu belasten, soweit beim betroffenen Steuerpflichtigen nach Abzug der Steuerbelastung ein --absolut und im Vergleich zu anderen Einkommensgruppen betrachtet-- hohes, frei verfügbares Einkommen bleibe, das die Privatnützigkeit des Einkommens sichtbar mache. Sei Letzteres gewährleistet, liege es weitgehend im Entscheidungsspielraum des Gesetzgebers, die Angemessenheit im Sinne vertikaler Steuergerechtigkeit selbst zu bestimmen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de